

# Blocco dell'utilizzo dei crediti per gli investimenti: la C.T.P. di Cagliari dubita della legittimità costituzionale dell'art. 4 del D.L. n. 253/2002 che dispone l'entrata in vigore nel «giorno stesso della sua pubblicazione» a causa dell'impossibilità assoluta ed oggettiva di conoscere della sospensione dovuta all'antidatazione del numero della *Gazzetta Ufficiale* rispetto alla reale distribuzione

*Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari - Sezione V - Ordinanza (CTP) n. 167 del 7 settembre 2004*

*Presidente: Porcu, Relatore: Porcu*

**AGEVOLAZIONI FISCALI - Agevolazione per gli investimenti nelle aree svantaggiate - Art. 8 della L 23/12/2000, n. 388 - Modifiche alla disciplina - Art. 1, del DL 12/11/2002, n. 253 - Sospensione dell'agevolazione - Questione di legittimità costituzionale sollevata d'Ufficio per contrasto con gli articoli 24 (difesa) e 53 costituzione (capacità contributiva, artificialmente "aumentata" da ingiuste sanzioni) dell'art. 4 del DL 12/11/2002, n. 253 - Comportante l'incremento ingiustificato del carico tributario, artificialmente "aumentato" da ingiuste sanzioni dovute per violazioni conseguenti l'impossibilità oggettiva a conoscere il contenuto della *Gazzetta Ufficiale* diffusa a volte alcuni giorni dopo la data riportata**

## In massima

Fondato il dubbio della costituzionalità dell'art. 4 del D.L. 253/2002 nella parte in cui stabilisce: «*Il presente*

*decreto entra in vigore il giorno stesso della sua pubblicazione ...»*, perché il termine pare d'impossibile pratica esecuzione e quindi foriero di ingiuste sanzioni a carico di chi inconsapevolmente ed incolpevolmente viola la sospensione dell'utilizzo dei crediti d'imposta nel giorno stesso della pubblicazione in *Gazzetta Ufficiale*. (*Massima non ufficiale*)

## Nel testo integrale

La Commissione Tributaria Provinciale di Cagliari, Sez. V, riunita con l'intervento dei Signori: Porcu Gianpaolo (Presidente/Relatore), Gosmino Rodolfo, Caddeo Emilio (Giudici), ha emesso la seguente

## Ordinanza

— sul ricorso n. --- depositato il 07.02.2004  
— avverso Av. Recupero n. --- Assente 2002 di credito d'imposta ex art. 8 legge 388/2000. Recupero di

Euro 3.373,18 per capitale, Euro 138,70, per interessi e Euro 1.011,95 per sanzioni.

contro

Agenzia Entrate Ufficio Cagliari 2

proposto dal ricorrente: ---

**Oggetto della domanda,  
Svolgimento del processo  
e Motivi della decisione**

Sulla base delle leggi in vigore il contribuente ---, dopo aver eseguito investimenti, ha calcolato il suo credito d'imposta in base all'art. 8 della legge 388/2000 (in "*Finanza & Fisco*" n. 2/2003, pag. 161) e l'ha utilizzato, limitatamente ad Euro 3.373,18, nella mattinata del giorno 13.11.2002 presentando in banca il modello F24, codice tributo 6734.

Il giorno precedente, 12.11.2002, il governo della Repubblica aveva emanato il decreto legge n. 253/2002 (in "*Finanza & Fisco*" n. 40/2002, pag. 3918), il cui articolo 1 disponeva, a carico dei contribuenti, la sospensione, fino al 30.03.2003 (termine poi prorogato dall'art. 62 della legge 289/2002), della facoltà d'utilizzazione automatica del credito d'imposta ex art. 8 della legge 388/2000.

Quanto all'entrata in vigore, l'art. 4 del D.L. 253/2002 così disponeva: «*Il presente decreto entra in vigore il giorno stesso della sua pubblicazione ...*».

La pubblicazione è avvenuta nella *G.U.* n. 266 del 13/11/2002.

È appena il caso di ricordare che a nulla rileva che il decreto legge n. 253/2002 non sia stato convertito, perché il comma 7 dell'art. 62 della legge 27/12/2002 n. 289 (S.O. n. 240 alla *G.U.* 31/12/2002 n. 305) dispone: «*Sono abrogati gli articoli 1 e 2 del decreto-legge 12 novembre 2002 n. 253; restano validi gli atti ed i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodottosi e i rapporti giuridici sorti sulla base delle predette disposizioni.*».

L'impugnato avviso di recupero n. --- contesta (facciata 5 del documento) al ricorrente d'aver utilizzato (con modello F24, codice 6734), a sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 09/07/1997 n. 241, il credito di Euro 3.373,18 proprio in data 13.11.2002, giorno della pubblicazione del provvedimento (D.L. 253/2002) che tale utilizzazione vietava a partire, appunto, *dalla data di pubblicazione*.

A facciata 3, paragrafo 5, il ricorso n. --- dice:

“5. - la presunta compensazione del credito d'imposta di euro 3.373,18 è stata effettuata nella **mattinata del**

**giorno 13 novembre 2002** mentre il Decreto Legge n. 253 del 12 novembre 2002 sospese l'utilizzo del credito d'imposta dallo stesso giorno 13 novembre 2002 al 10 aprile 2003 ma fu **pubblicato nel n. 266 della Gazzetta Ufficiale solamente la sera dello stesso giorno 13 novembre 2002**, prima che fosse materialmente disponibile a chiunque;”.

A ciò così risponde la resistente Agenzia delle Entrate (facciata 2 delle memorie di costituzione prot. --- datate 26/02/2004):

“A tal fine si rappresenta che la data di decorrenza del periodo di sospensione è quella della pubblicazione del decreto nella *G.U.* e cioè il 13/12/2002. È prassi consolidata che l'efficacia di un provvedimento pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* decorre dall'inizio dell'ora solare, né d'altra parte dice di più l'art. 73, 3° comma della costituzione al proposito.

Pertanto, l'osservazione del ricorrente che il pagamento a mezzo mod. F24 è avvenuto nella mattina del 13.11.2002, mentre la diffusione della *G.U.* sarebbe avvenuta nella serata dello stesso giorno (asserzioni, peraltro, prive d'alcun riscontro), non assume alcuna valenza ai fini del rilievo evidenziato nel provvedimento.

Per cui, come si dà atto nell'avviso di recupero, deve ritenersi indebito l'utilizzo del credito, conseguendone la decadenza dal beneficio fiscale.”.

Quel che questa commissione deve decidere è, pertanto, dell'illegittimità, con conseguente perdita del beneficio fiscale, dell'utilizzo, avvenuto il 13.11.2002, del credito d'imposta.

**Questa commissione decide di rimettere gli atti alla Corte Costituzionale perché, sulla base del principio *ad impossibilia nemo tenetur*, dubita della costituzionalità dell'art. 4 del D.L. 253/2002** in quanto stabilisce (con conseguenti sanzioni fissate da altre norme), comportamenti (astensione dagli utilizzi dei maturati crediti d'imposta nei modelli F24), a partire dalle ore 8.30 (apertura delle banche) del 13.11.2002, vale a dire, a tutto voler concedere, diverse ore prima di quando la norma poteva essere conosciuta.

Vero è, come dice l'Agenzia, che il ricorrente non ha dato prova che la diffusione della *G.U.* n. 266 del 13.11.2002 sia avvenuta nella serata dello stesso giorno, ma neppure l'Agenzia ha provato che detta *G.U.* sia stata resa disponibile, a Cagliari, prima delle ore 8.30 del 13.11.2002.

**Questa commissione ritiene che la data di pubblicazione apposta sulla *G.U.* (in questo caso il 13/11/2002), non basti a ritenere che le copie della *G.U.* siano state distribuite in tutto il territorio nazionale prima delle ore 8.30 (per tacer d'altre considerazioni).**

Del resto, non direbbe cosa inesatta o censurabile, la stampigliatura sulla *G.U.* della data di pubblicazione, se di fatto la pubblicazione medesima avvenisse entro le ore 24 del giorno indicato. Se ne trae che “13.11.2002” significa “pubblicato a Roma entro le ore 24 del 13.11.2002”.

Insomma, non è stato dimostrato che il ricorrente --- sia stato posto in condizioni, prima di quando, nella mattinata del 13.11.2002, ha presentato il suo mod. F24 alla banca, di sapere che era intervenuto un drastico divieto d'utilizzo del credito fin'allora pacificamente consentito da norme in vigore.

Resta da notare che neppure la banca che il 13.11.2002 ha ricevuto il mod. F24 era a conoscenza della nuova norma (D.L. 253/2002), ed ha consentito l'operazione facendo uso del codice 6734, a rigore non più utilizzabile.

### Riassumendo

**Questa commissione dubita della costituzionalità dell'art. 4 del D.L. 253/2002 nella parte in cui stabilisce: «Il presente decreto entra in vigore il giorno stesso della sua pubblicazione ...», perché il termine pare d'impossibile pratica esecuzione e quindi foriero di ingiuste sanzioni a carico di chi inconsapevolmente ed incolpevolmente lo viola.**

L'art. 73/3 della Costituzione consentiva al Governo di fissare, per il D.L. 253/2002, una decorrenza spostata in avanti di qualche giorno, di quel tanto da far presumere, o almeno legalmente presumere, la conoscenza del D.L. da parte dei destinatari.

Alla possibile obiezione del tipo “Nelle possibili more

tra la data di pubblicazione e quella dell'entrata in vigore del D.L. di sospensione dell'utilizzo si sarebbe potuti verificare abusi da parte dei contribuenti”, si potrebbe rispondere che le operazioni d'utilizzo poste in essere in quelle more sarebbero state facilmente individuabili e verificabili in tutti i dettagli. Per tacere che nel bilanciamento tra la giusta lotta ai controllabili possibili abusi di pochi e le palesemente ingiuste “punizioni” a chi in buona fede ha posto in essere comportamenti del tutto legali secondo le norme conosciute, non ci può essere esitazione.

### Quanto sopra premesso questa commissione tributaria

Visti l'art. 1 della legge costituzionale n. 1/1948 e l'art. 23 della legge 11/03/1953, n. 87;

solleva d'ufficio la questione sulla legittimità costituzionale, per contrasto con gli articoli 24 (difesa) e 53 costituzione (capacità contributiva, artificialmente “aumentata” da ingiuste sanzioni) dell'art. 4 del Decreto-legge 12/11/2002 n. 253 (*G.U.* 13/11/2002 n. 266) nella parte in cui stabilisce «Il presente decreto entra in vigore il giorno stesso della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana».

Sospende il giudizio e dispone l'immediata trasmissione degli atti alla Corte Costituzionale.

Ordina che a cura della segreteria la presente ordinanza sia notificata alle parti in causa ed al Presidente del Consiglio dei Ministri;

Ordina la comunicazione della presente ordinanza ai Presidenti delle due Camere del Parlamento.